

**Sentenza:** 24 maggio 2022, n. 168

**Materia:** Bilancio e contabilità pubblica – Armonizzazione dei bilanci pubblici - Modalità di copertura del disavanzo di amministrazione

**Parametri invocati:**

- 1) Art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione;
- 2) art. 42 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42);
- 3) principi contabili contenuti nei paragrafi 9.2.27 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011

**Giudizio:** giudizio di legittimità costituzionale in via principale

**Ricorrente:** Presidente del Consiglio dei ministri

**Oggetto:**

- 1) artt. 1, comma 3, e 4, della legge della Regione Basilicata 6 maggio 2021, n. 20 (Bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023), nonché l'Allegato N. 8, accluso alla relativa Nota integrativa, e l'Allegato O alla medesima legge regionale;
- 2) art. 6 della legge della Regione Basilicata 2 dicembre 2021, n. 55 (Assestamento del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023) e dell'Allegato O2 alla medesima legge regionale

**Esito:**

- 1) illegittimità costituzionale dell'art. 4 della legge della Regione Basilicata 6 maggio 2021, n. 20 (Bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023) e dell'Allegato N. 8 alla Nota integrativa al bilancio allegata alla medesima legge regionale, nella parte concernente il ripiano negli esercizi dal 2021 al 2023 del disavanzo di amministrazione presunto riveniente dagli esercizi 2018 e 2019;
- 2) illegittimità costituzionale dell'art. 4 della legge della Regione Basilicata 6 maggio 2021, n. 20 e dell'Allegato N.8 alla Nota integrativa al bilancio allegata alla medesima legge regionale, nella parte concernente il ripiano negli esercizi dal 2021 al 2023 del disavanzo di amministrazione presunto riveniente dall'esercizio 2020;
- 3) illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 3, della legge Regione Basilicata 6 maggio 2021, n. 20 e dell'Allegato O alla medesima legge regionale, nella parte concernente il ripiano del disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2019;
- 4) illegittimità costituzionale dell'art. 6 della legge della Regione Basilicata 2 dicembre 2021, n. 55 (Assestamento del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023) e dell'Allegato O2 alla medesima legge regionale, nella parte concernente il ripiano negli esercizi dal 2021 al 2023 del disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2020;
- 5) inammissibilità delle altre questioni sollevate

**Estensore nota:** Paola Garro

**Sintesi:**

Oggetto del ricorso governativo è, in primo luogo, l'art. 4 della legge Regione Basilicata n. 20 del 2021 e le richiamate Tabelle relative alla composizione e alla copertura del disavanzo presunto contenute nell'Allegato N. 8 alla Nota integrativa al bilancio di previsione 2021-2023, in quanto contrasterebbero con i principi contabili del d.lgs. n. 118 del 2011, recante la disciplina di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, e conseguentemente,

violerebbero l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., che attribuisce alla competenza legislativa esclusiva statale la materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici.

Secondo l'Avvocatura dello Stato, l'Allegato N. 8 alla Nota integrativa al bilancio di previsione 2021-2023, richiamato dall'art. 4 della l.r. n. 20 del 2021, distribuirebbe le quote del recupero del disavanzo nel triennio 2021, 2022 e 2023, anziché disporre la copertura integrale nell'esercizio 2021. In particolare, dal primo dei due prospetti contenuti nell'Allegato N. 8 risulterebbe che nell'esercizio 2020 la Regione Basilicata avrebbe dovuto recuperare una quota di disavanzo riveniente dai precedenti esercizi pari a 67.891.976,83 euro, ma che di tale importo non avrebbe ripianato ben 62.138.950,00 euro. Tale quota dovrebbe essere interamente iscritta nell'esercizio 2021, senza possibilità di ulteriore rinvio della copertura, poiché il principio contabile di cui al paragrafo 9.2.27 dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che *le quote del disavanzo applicate al bilancio e presumibilmente non recuperate sono interamente applicate al primo esercizio del bilancio di previsione nel quale è stato determinato il risultato di amministrazione presunto*. Inoltre, ai sensi del principio contabile contenuto nel successivo paragrafo 9.2.28, il disavanzo di amministrazione di un esercizio non applicato al bilancio e non ripianato a causa della tardiva approvazione del rendiconto è ripianato applicandolo per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione.

Un'ulteriore censura del medesimo Allegato N. 8 riguarda la quota del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020 originata dalla gestione dell'esercizio 2020, pari a 831.481,15 euro. Secondo il ricorrente, il ripiano di tale importo potrebbe avvenire negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, come consentito dall'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011, ma contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo, secondo quanto richiesto dalla stessa disposizione statale. La Regione Basilicata, invece, non avrebbe approvato alcuna delibera consiliare.

Oggetto del ricorso governativo è anche l'art. 1, comma 3, e l'Allegato O che reca l'analisi del disavanzo presunto al 31 dicembre 2019 e le modalità di copertura dello stesso. Secondo il Presidente del Consiglio dei ministri, tale allegato continuerebbe a prevedere il ripiano dei disavanzi pregressi fino all'esercizio 2024 e, pertanto, contrasterebbe con l'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, con l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., riguardante la competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici – sia perché eccederebbero il limite triennale ammesso per il ripiano dei disavanzi, sia perché non sarebbe ancora stato approvato il piano di rientro dal disavanzo con l'apposita delibera consiliare, come pure richiesto dalla citata norma statale.

Con successivo ricorso, è stato impugnato l'art. 6 e l'Allegato O2 della legge della Regione Basilicata 2 dicembre 2021, n. 55 (Assestamento del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023), in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. Secondo il ricorrente le modalità temporali di copertura del disavanzo previste nelle disposizioni regionali impuginate non rispetterebbero l'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 che, invece, prevedrebbe l'applicazione dell'eventuale disavanzo al primo esercizio del bilancio di previsione dell'esercizio in corso di gestione. Pertanto, in applicazione della norma statale, la legge reg. Basilicata n. 55 del 2021 avrebbe dovuto disporre il ripiano del disavanzo al 31 dicembre 2020, derivante dalle gestioni del 2018 e del 2019, iscrivendo il relativo importo come prima voce della spesa dell'esercizio 2021.

Stante la connessione tra le norme impuginate, la Corte riunisce i giudizi, anche in considerazione dell'identità del parametro costituzionalmente evocato.

Prima però di esaminare nel merito le questioni sollevate, la Corte esprime considerazioni assai negative sulle procedure seguite dalla Regione che, al momento della pronuncia *de qua*, non ha ancora provveduto agli adempimenti contabili prescritti dal d.lgs. 118 del 2011.

Infatti, la Regione Basilicata non ha approvato il bilancio di previsione finanziario per il triennio 2022-2024 né entro il termine del 31 dicembre 2021, ai sensi dell'art. 18, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 118 del 2011, e neppure entro i primi quattro mesi del 2022, periodo massimo per il quale può essere concesso l'esercizio provvisorio (facoltà di cui la Regione si è avvalsa) in base

all'art. 43, comma 2, del citato decreto. Tale ritardo, di per sé in violazione di un principio di corretta gestione del bilancio, ha comportato anche la impropria protrazione dell'efficacia delle previsioni impugnate che hanno continuato a disciplinare il ripiano del disavanzo di amministrazione dell'ente in mancanza della necessaria approvazione della nuova legge di bilancio, tra i contenuti della quale vi è appunto la determinazione del risultato di amministrazione presunto e la copertura dell'eventuale deficit. Inoltre, risultava inadempito anche l'obbligo, conseguente alla pubblicazione della sentenza n. 246 del 2021, di ripianare, per intero, nel primo esercizio del bilancio in corso di gestione – ossia, ormai, quello 2022 – l'importo del disavanzo originato negli esercizi 2018 e 2019.

A tal proposito, in ragione dell'importanza della questione sollevata, si riportano integralmente le considerazioni della Corte.

*“Nel complesso, l'eclittismo dell'intera vicenda disattende con particolare gravità il valore del ciclo di bilancio, che assume rilievo come bene pubblico, ovvero come insieme di documenti capaci di informare con correttezza e trasparenza il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull'effettivo mantenimento degli impegni elettorali, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività (...)*

*Del resto, le regole sull'armonizzazione contabile esprimono opzioni strumentali alla garanzia dell'equilibrio e della sincerità del bilancio, nonché al coordinamento della finanza pubblica in un sistema di autonomie regionali.*

*Per quanto connotate da un alto livello di tecnicità, tali regole sono, infatti, funzionali all'indispensabile finalità di garantire l'omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci (...).*

*È, infatti, solo il rispetto di un linguaggio contabile comune che impedisce a un sistema informato al pluralismo istituzionale di degenerare in un'ingestibile moltitudine di monadi contabili, a danno non solo delle possibilità di coordinamento, ma finanche dello stesso principio di responsabilità politica, quando l'inosservanza delle regole di tale linguaggio è funzionale, negli enti autonomi, a realizzare indebiti artificiosi aumenti della capacità di spesa”.*

Ciò premesso, per la Corte sono fondate tutte le censure sollevate, ritenendo illegittime le modalità del ripiano relative sia alla parte del disavanzo di amministrazione presunto originato dalle gestioni degli esercizi 2018 e 2019, sia quello formatosi nell'esercizio 2020.

Quanto alla prima censura, va innanzitutto rilevato che le due Tabelle dell'Allegato richiamato dall'art. 4 della l.r. n. 20 del 2021 contengono in forma grafica, rispettivamente, l'analisi del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020, con la relativa composizione, e le modalità di copertura dello stesso nell'arco degli esercizi gestiti dal bilancio di previsione per il triennio 2021-2023. Nella prima Tabella, la colonna che indica la quota del disavanzo da ripianare nell'esercizio precedente – ossia quello del 2020, precedente al primo esercizio gestito dalla legge di bilancio – riporta l'importo di 67.891.976,83 euro, riveniente dagli esercizi 2018 e 2019. Di tale somma, al 31 dicembre 2020 risulta ripianata solo una modesta quota, riportata nell'apposita colonna e pari a 5.753.026,83 euro; la differenza tra tali dati, pari a 62.138.950,00 euro, figura quindi nell'ultima colonna della stessa Tabella come ripiano del disavanzo non effettuato nell'esercizio precedente. Da tale ricostruzione analitica del disavanzo discende che le previsioni del ripiano sintetizzate nella seconda Tabella, articolando il recupero delle suddette componenti negli esercizi dal 2021 al 2023, **anziché disporlo integralmente nel primo esercizio del triennio**, violano la competenza esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., contrastando con i principi contabili di cui al d.lgs. 118 del 2011. Il disavanzo presunto non ripianato nel 2020 avrebbe pertanto dovuto essere recuperato nell'esercizio 2021, **primo esercizio del bilancio approvato dalla legge reg. Basilicata n. 20 del 2021 e non ripartito anche negli esercizi successivi**, come invece previsto dalla Tabella impugnata.

Quanto alla seconda questione esaminata dalla Corte, la illegittimità discende dalla violazione ad opere delle norme regionali impugnate dell'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., poiché la quota di disavanzo formatasi nell'esercizio 2020, pari a 831.481,15 euro, non potrebbe essere ripianata negli esercizi dal 2021 al 2023 senza che, come richiesto dalla norma statale, **sia stata contestualmente adottata la delibera consiliare di approvazione di un piano di rientro avente la funzione sostanziale di individuare i provvedimenti necessari alla effettiva attuazione del recupero del disavanzo.**

La dichiarazione di incostituzionalità ha colpito anche l'art. 6 e l'Allegato O2 alla legge reg. Basilicata n. 55 del 2021, che prevedono le modalità del ripiano del disavanzo di amministrazione presunto riveniente dagli esercizi precedenti. La Corte rileva come, benché il rendiconto dell'esercizio 2020 non fosse stato approvato, la legge regionale in esame è intitolata «Assestamento del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2021-2023». Essa aggiorna la determinazione del disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2020 rispetto alla stessa operazione compiuta in occasione dell'approvazione del bilancio di previsione 2021-2023 da parte della legge reg. Basilicata n. 20 del 2021, oggetto del primo ricorso esaminato. La seconda Tabella dell'Allegato O2 contiene le modalità di applicazione del disavanzo, ripartendo la copertura della quota originata nel 2018 tra gli esercizi 2021 e 2022 e prevedendo il ripiano della quota originata nel 2019 tra gli esercizi 2022 e 2023. Sia l'analisi, sia le modalità di copertura del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020, come rappresentate dalle previsioni impugnate, contrastano complessivamente con i principi contabili evocati di cui all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e con i principi contabili indicati nei paragrafi 9.2.27 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 allo stesso decreto, violando dunque la competenza esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.